

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.281/13/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000174370-65
Impugnação: 40.010132489-79
Impugnante: Perfição Indústria e Comércio S/A
IE: 062271621.02-67
Proc. S. Passivo: Rodrigo de Castro Lucas/Outro(s)
Origem: DF/BH-3 - Belo Horizonte

EMENTA

BASE DE CÁLCULO – REDUÇÃO INDEVIDA – MATERIAL DE CONSTRUÇÃO. Constatou-se, mediante análise de livros e documentos fiscais, redução indevida da base de cálculo nas operações próprias de mercadorias não relacionadas no Anexo IV, item 9, Parte 1, c/c item 3, Parte 2, ambos do Anexo IV do RICMS/02, o que resultou em recolhimento a menor de ICMS. Exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c” da Lei nº 6.763/75, reduzida a 20% (vinte por cento) nos termos do art. 17 da Lei nº 19.978/11. Crédito tributário reformulado pelo Fisco. Entretanto, deve ser excluída a multa isolada relativa às notas fiscais nas quais não foi consignada a base de cálculo do ICMS/ST. Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS, no período de 01/01/07 a 31/07/07, quando da saída de mercadorias de fabricação própria, em razão de utilização indevida da redução de base de cálculo prevista no item 9, Parte 1 c/c item 3, Parte 2, ambos do Anexo IV do RICMS/02, conforme listagem de documentos fiscais constantes dos Anexos 02, 03 e 04. As mercadorias comercializadas não se enquadrariam na descrição da legislação.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada previstas respectivamente nos arts. 56, inciso II e 55, inciso VII, alínea “c” da Lei nº 6.763/75, reduzida a 20% (vinte por cento) nos termos do art. 17 da Lei nº 19.978/11 e calculada apenas sobre a diferença de base de cálculo do ICMS.

A infração foi apurada mediante análise de documentos fiscais emitidos pela Autuada e também de dados registrados no Arquivo Sintegra transmitido mensalmente à Secretaria de Estado da Fazenda de Minas Gerais.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 216/240, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 273/301.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A 1ª Câmara de Julgamento determina a realização de diligência de fls. 311, que resulta na Rerratificação de Lançamento às fls. 314, conforme Demonstrativo de Correção Monetária e Multas (DCMM) de fls. 315.

Aberta vista para a Impugnante que não se manifesta

DECISÃO

Da Preliminar

Preliminarmente a Impugnante alega nulidade do Auto de Infração por suposta ausência de capitulação específica dos dispositivos legais por ela infringidos ao utilizar-se indevidamente de redução de base de cálculo, os quais seriam o item 9 da Parte 1 e o item 3 da Parte 2, ambos do Anexo IV do RICMS/02.

Nos termos do art. 89 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08:

Art. 89. O Auto de Infração e a Notificação de Lançamento conterão, no mínimo, os seguintes elementos:

(...)

V - citação expressa do dispositivo legal infringido e do que comine a respectiva penalidade

Cabe destaca, que além da descrição das irregularidades, infringências e penalidades no Auto de Infração em si às fls. 26/27, consta ainda o relatório fiscal elaborado pela Fiscalização, de fls. 29/32, onde são demonstrados, de forma analítica, os fatos ocorridos, os documentos fiscais que subsidiaram a ação fiscal, os dispositivos legais transgredidos, a forma de cálculo do ICMS e a previsão legal das multas aplicadas.

Especificamente no ponto questionado pela Impugnante, a citação expressa do dispositivo legal infringido encontra-se às fls. 29/30 do Relatório Fiscal, onde se lê claramente que a Autuada “*transgrediu*” os dispositivos do “Anexo IV, Parte 1, item 9 e Parte 2, itens 2 ou 3”.

Além disso, a infração cometida pela Impugnante foi, conforme já descrito anteriormente: recolher a menor ICMS em razão de indevida utilização de redução de base de cálculo. Tal conduta representa ainda a transgressão do art. 13, inciso IV da Lei nº 6.763/75 c/c art. 43, inciso IV, alínea “a” do RICMS/02, que preveem que a base de cálculo do ICMS é “*o valor da operação*”. Estes dispositivos legais encontram-se devidamente capitulados às fls. 29 e 30 dos autos.

Dessa forma, diante da presença de citação expressa dos dispositivos legais infringidos, não há qualquer fundamento que valide a alegação de nulidade do Auto de Infração.

Questiona a Impugnante cerceamento do direito de defesa uma vez que é também Sujeito Passivo no PTA 01.000173743-57, versando sobre a mesma matéria e que, detém tramitação diferenciada por estar classificado no rito ordinário e não sumário como o presente PTA.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Protesta sobre a questão recursal que se mostra distinta considerando os ritos informados.

Entretanto, neste pormenor, não existe prejuízo a justificar os argumentos da defendente até porque, o Auto de Infração em questão emitido, refere-se ao período de 01/01/07 a 31/07/07, e o rito sumário o qual norteia a sua condução está previsto no art. 150 do RPTA, *in verbis*:

Art. 150. O rito sumário aplica-se ao:

I - PTA com valor igual ou inferior a 600.000 (seiscentas mil) Unidades Fiscais do Estado de Minas Gerais (UFEMGs);

(...)

Portanto, rejeitam-se as prefaciais arguidas.

Do Mérito

Inicialmente a Impugnante argui a decadência do crédito tributário, baseando-se na regra contida no art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional (CTN).

O § 4º do art. 150 do CTN, disciplina o prazo para homologação do lançamento, ou seja, o prazo para a Fazenda Pública homologar o procedimento efetuado pelo Sujeito Passivo, que consiste em antecipar o pagamento, sem prévio exame da Autoridade Administrativa, sendo que a referida Autoridade, tomando conhecimento deste procedimento efetuado pelo contribuinte, homologa o pagamento de forma tácita ou expressa.

Porém, no presente caso, não houve pagamento (integral) do imposto. Portanto, não há que se falar em homologação do lançamento, e sim, em exigência de ofício do tributo devido, com os acréscimos legais, no prazo decadencial previsto no art. 173, inciso I do CTN.

Este Conselho tem decidido, reiteradamente, em situações semelhantes, que a decadência é regida pelo art. 173, inciso I do CTN, no qual o prazo de 05 (cinco anos) conta-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Cita-se, a título de exemplo, os Acórdãos nºs 3.742/11/CE, 3.709/11/CE, 20.425/11/1ª, 20.637/11/1ª e 19.626/10/3ª.

Da análise das peças que compõem os autos, tem-se que, em relação aos fatos geradores ocorridos no exercício de 2007, a contagem do prazo decadencial iniciou-se em 01/01/08, findando-se em 31/12/12. Considerando-se que o Auto de Infração foi lavrado em 05/07/12 e que o Sujeito Passivo foi pessoalmente intimado em 17/07/12 (fl. 27), verifica-se, inequivocamente, a não ocorrência de decadência do direito de promover o lançamento.

Assim, não há que se falar em decadência do crédito tributário relativo ao período de janeiro a julho de 2007.

No mérito, propriamente dito, a autuação versa sobre a constatação de recolhimento a menor de ICMS referente ao período de 01/01/07 e 31/07/07, incidente na saída de mercadorias de fabricação própria, em razão de utilização indevida da redução de base de cálculo prevista no item 9, Parte 1 c/c item 3, Parte 2, ambos do

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Anexo IV do RICMS/02, conforme listagem de documentos fiscais constantes dos Anexos 02, 03 e 04. As mercadorias comercializadas não se enquadrariam na descrição da legislação.

Exigências de ICMS, multa de revalidação e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75, reduzida a 20% (vinte por cento) nos termos do art. 17 da Lei nº 19.978/11.

Importante registrar que a 1ª Câmara de Julgamento, em sessão realizada no dia 07/03/13, deliberou converter o julgamento na Diligência para que a Fiscalização apurasse em determinadas operações aplicar-se-ia a alíquota de 12% (doze por cento) tendo em vista a característica dos destinatários destas mercadorias, em detrimento da alíquota de 18% (dezoito por cento).

Diante dos fatos, a Fiscalização às fls. 314/316 reformula o crédito tributário considerando que em alguns casos realmente a alíquota aplicável seria a de 12% (doze por cento) e não a de 18% (dezoito por cento).

Intimada do resultado da diligência, a Autuada não se manifesta.

A argumentação da Defesa é na tentativa de demonstrar que a mercadoria autuada (tubos de aço) poderia ser tomada por outra mercadoria (perfis de aço), sendo que apenas a segunda é alcançada pelo benefício de redução da base de cálculo previsto no item 9, Parte 1 c/c item 3, Parte 2, ambos do Anexo IV do RICMS/02.

Dessa forma, antes de adentrar na análise do trabalho fiscal, relevante conhecer de forma mais aprofundada as mercadorias envolvidas na autuação, buscando determinar sua natureza, consideradas a descrição e a respectiva Classificação Fiscal na Nomenclatura Comum do MERCOSUL - NCM.

Importante frisar que não há questionamento por parte da Impugnante em relação à Classificação Fiscal da mercadoria autuada (posição 7306 da NCM) e sequer quanto à descrição dessa mercadoria (tubos). A divergência reside na afirmativa da Impugnante de que sua mercadoria, embora descrita como “tubos”, deve ser tratada como “perfis de aço” no contexto do disposto na legislação mineira.

Nos documentos fiscais, os produtos são comercializados como tubos nas diversas medidas fabricadas, comumente designados nas Notas Fiscais por “Tubo Industrial Redondo, Classificação Fiscal 73063000”, “Tubo Industrial Quadrado ou Retangular, Classificação Fiscal 73066100” ou “Tubo DIN 2440, Classificação Fiscal 73063000”.

Observe-se, com base na legislação aplicável, porque os produtos do Contribuinte são de fato tubos e não perfis:

Lei n.º 6.763/75

Art. 49 - A fiscalização do imposto compete à Secretaria de Estado de Fazenda, observado o disposto no Art. 201 desta Lei.

§ 1º - Para os efeitos da fiscalização do imposto, é considerada como subsidiária a legislação tributária federal. (Grifou-se)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A subsidiariedade em questão, considerada a Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados – TIPI, fundamenta-se no Decreto nº 435 de 27/01/92, que aprovou as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado de Designação e Codificação de Mercadorias – NESH, incluído o texto das Notas Explicativas de Subposições e as respectivas Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado, nos termos abaixo:

Art. 1º São aprovadas as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias, do Conselho de Cooperação Aduaneira, com sede em Bruxelas, Bélgica, na versão luso-brasileira, efetuada pelo Grupo Binacional Brasil/Portugal, anexas a este Decreto.

Parágrafo único. As Notas Explicativas do Sistema Harmonizado constituem elemento subsidiário de caráter fundamental para a correta interpretação do conteúdo das posições e subposições, bem como das Notas de Seção, Capítulo, posições e subposições da Nomenclatura do Sistema Harmonizado, anexas à Convenção Internacional de mesmo nome. (Grifou-se)

Neste ponto, deve ser refutado o argumento da Impugnante de que a Instrução Normativa RFB nº 807, de 11/01/08, em razão de sua publicação posterior à ocorrência de parte dos fatos geradores envolvidos na autuação, não poderiam ter seus conceitos utilizados como fundamento do trabalho fiscal realizado e que, por este motivo, estaria a Fiscalização a desrespeitar os princípios da irretroatividade das normas e da segurança jurídica.

A citada Instrução Normativa tem caráter meramente de atualização do Decreto nº 435/92, pois é ele quem aprova a NESH, com conceitos, definições, orientações e regras de interpretação objetivando a classificação de mercadorias.

Sendo as instruções normativas atos administrativos, atos normativos expedidos por autoridades administrativas, normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e também dos decretos, não podem transpor, inovar ou modificar o texto da norma que complementam. As instruções normativas visam regulamentar ou implementar o estabelecido pelas leis.

Desse modo, não assiste razão à Impugnante ao afirmar que o lançamento tributário, na forma como foi feito, gera insegurança jurídica por, supostamente, ferir o princípio da irretroatividade das leis. Em decorrência, não há que se falar na exclusão dos fatos geradores ocorridos antes da publicação da supracita Instrução Normativa RFB nº 807/08 na medida em que a base jurídica em que se sustenta a definição utilizada pela Fiscalização é o Decreto nº 435/92, que aprovou a NESH no Brasil e que é muito anterior à ocorrência dos fatos geradores envolvidos na autuação.

As mercadorias autuadas estão posicionadas na NESH na Seção XV, “Dos metais e suas obras”, no Capítulo 73, “Obras de Ferro Fundido, Ferro ou Aço”, na Posição 7306, “Outros tubos e perfis ocos (por exemplo: soldados, rebitados, agrafados, ou com bordos simplesmente aproximados) de ferro ou aço”.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Realizar a correta classificação fiscal das mercadorias por ele produzidas é responsabilidade do Contribuinte Industrial, o qual, em caso de dúvida, deve consultar profissionais especializados ou esclarecer o enquadramento mediante consulta à Receita Federal.

Diante da ausência de contestação em relação ao enquadramento dos tubos de aço na posição 7306 da NCM/SH, foram utilizadas as disposições da NESH, especificamente a Regra nº 1 de interpretação, para esclarecer a natureza destes produtos envolvidos na autuação, reforçando a diferença entre tubos e perfis:

REGRAS GERAIS PARA INTERPRETAÇÃO DO SISTEMA HARMONIZADO

A CLASSIFICAÇÃO DAS MERCADORIAS NA NOMENCLATURA REGE-SE PELAS SEGUINTE REGRAS:

REGRA 1

OS TÍTULOS DAS SEÇÕES, CAPÍTULOS E SUBCAPÍTULOS TÊM APENAS VALOR INDICATIVO. PARA OS EFEITOS LEGAIS, A CLASSIFICAÇÃO É DETERMINADA PELOS TEXTOS DAS POSIÇÕES E DAS NOTAS DE SEÇÃO E DE CAPÍTULO E, DESDE QUE NÃO SEJAM CONTRÁRIAS AOS TEXTOS DAS REFERIDAS POSIÇÕES E NOTAS, PELAS REGRAS SEGUINTE.

NOTA EXPLICATIVA

I) A Nomenclatura apresenta, sob uma forma sistemática, as mercadorias que são objeto de comércio internacional. Essas mercadorias são agrupadas em Seções, Capítulos e Subcapítulos que receberam títulos os mais concisos possíveis, indicando a categoria ou o tipo dos produtos que se encontram ali classificados. Em muitos casos, porém, foi materialmente impossível, em virtude da diversidade e da quantidade de mercadorias, englobá-las ou enumerá-las completamente nos títulos daqueles agrupamentos.

II) A Regra 1 começa, portanto, por determinar que os títulos "têm apenas valor indicativo". Desse fato não resulta nenhuma consequência jurídica quanto à classificação.

III) A segunda parte da Regra prevê que se determina a classificação:

a) de acordo com os textos das posições e das Notas de Seção ou de Capítulo, e

b) quando for o caso, desde que não sejam contrárias aos textos das referidas posições e Notas, de acordo com as disposições das Regras 2, 3, 4 e 5.

IV) A disposição III) a) é suficientemente clara, e numerosas mercadorias podem classificar-se na Nomenclatura sem que seja necessário recorrer às outras Regras Gerais Interpretativas (por exemplo, os cavalos vivos (posição 01.01), as

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

preparações e artigos farmacêuticos especificados pela Nota 4 do Capítulo 30 (posição 30.06)).

V) Na disposição III) b) a frase "desde que não sejam contrárias aos textos das referidas posições e Notas", destina-se a precisar, sem deixar dúvidas, que os dizeres das posições e das Notas de Seção ou de Capítulo prevalecem, para a determinação da classificação, sobre qualquer outra consideração. Por exemplo, no Capítulo 31, as Notas estabelecem que certas posições só englobam determinadas mercadorias. Consequentemente, o alcance dessas posições não pode ser ampliado para englobar mercadorias que, de outra forma, aí se incluíam por aplicação da Regra 2 b). (Grifou-se)

A Regra nº 1 afirma que os títulos de Seção, Capítulo ou Subcapítulo são apenas de valor indicativo, não havendo qualquer influência jurídica na classificação. Noutras palavras, prestam-se eles unicamente como elemento de referência introdutório de uma correlação do produto a dadas características relacionadas na norma.

Mostra-se tal regra suficiente à caracterização dos produtos fabricados. O Item III, alíneas "a" e "b" da Nota Explicativa acima prevê a determinação da classificação de mercadoria pelos textos das Posições e das Notas de Seção ou Capítulo. A mercadoria autuada encontra-se na Seção XV, Capítulo 73 da NCM/SH. A Nota Explicativa do Capítulo 73 da NCM/SH confirma a diferenciação entre tubos e perfis nos seguintes termos:

73.06 Outros tubos e perfis ocios (por exemplo, soldados, rebitados, agrafados ou com os bordos simplesmente aproximados), de ferro ou aço (+).

7306.1 - Tubos dos tipos utilizados em oleodutos ou gasodutos:

7306.11 -- Soldados, de aço inoxidável

7306.19 -- Outros

7306.2 - Tubos para revestimento de poços, de produção ou suprimento, dos tipos utilizados na extração de petróleo ou de gás:

7306.21 -- Soldados, de aço inoxidável

7306.29 -- Outros

7306.30 - Outros, soldados, de seção circular, de ferro ou aço não ligado

7306.40 - Outros, soldados, de seção circular, de aço inoxidável

7306.50 - Outros, soldados, de seção circular, de outras ligas de aço

7306.6 - Outros, soldados, de seção não circular:

7306.61 -- De seção quadrada ou retangular

7306.69 -- De outras seções

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

7306.90 - Outros

As disposições da Nota Explicativa da posição 73.05 aplicam-se, mutatis mutandis, aos artigos da presente posição.

Incluem-se também na presente posição:

- 1) Os tubos soldados à forja, denominados "tubos soldados a topo".
- 2) Os tubos de bordos aproximados, isto é, os tubos cujas margens se tocam e são conhecidos pela designação de "tubos com costura aberta". Todavia, os produtos que apresentem ao longo do comprimento uma fenda aberta consideram-se perfis das posições 72.16, 72.22 ou 72.28.
- 3) Os tubos em que a junção das margens de contato se faz por grampeamento (agrafagem).

Alguns tubos soldados longitudinalmente da presente posição podem ter sido submetidos a uma estiragem ou laminagem a quente ou a frio que permitem reduzir o seu diâmetro e espessura, bem como reduzir as suas tolerâncias dimensionais. As operações a frio permitem também obter diferentes graus de acabamento de superfície, incluída a superfície vidrada, mencionada na Nota Explicativa da posição 73.04.

No que diz respeito à distinção entre tubos, por um lado, e perfis ocios, por outro, ver as Considerações Gerais deste Capítulo. (Grifou-se)

As Considerações Gerais do Capítulo 73 são transcritas a seguir:

CONSIDERAÇÕES GERAIS

O presente Capítulo abrange, nas posições 73.01 a 73.24, um certo número de obras bem determinadas e, nas posições 73.25 e 73.26, um conjunto de obras não referidas nos Capítulos 82 e 83 nem incluídas em outros Capítulos da Nomenclatura, de ferro fundido (tal como definido na Nota 1 do presente Capítulo), ferro ou aço.

Para aplicação do presente Capítulo, consideram-se:

1) Tubos

Os produtos ocios, concêntricos, de seção constante, com uma única cavidade fechada em todo o seu comprimento e cujos perfis exterior e interior têm a mesma forma. Os tubos de aço têm, principalmente, seção circular, oval, quadrada ou retangular. Podem, por vezes, ter seção triangular equilátera ou de polígono convexo regular. Também se consideram tubos os produtos de seção diferente da circular, com ângulos arredondados em todo o comprimento, bem como os tubos de extremidades achatadas. Podem apresentar-se polidos, revestidos, curvados (incluídos os tubos

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

espiralados), roscados, com ou sem luvas, perfurados, estrangulados, dilatados, cônicos ou providos de flanges, argolas ou anéis.

2) Perfis ocós

Os produtos ocós que não satisfaçam a definição acima e, em especial, aqueles cujos perfis exterior e interior não tenham a mesma forma.

(Grifou-se)

Observe-se que a própria NESH afirma a diferenciação entre tubos e perfis. O que se extrai dos textos retrocitados é que há distinção entre tubos de um lado, e perfis ocós de outro, nos termos das “Considerações Gerais” do Capítulo 73. Por elas, verifica-se que os “tubos são produtos ocós, concêntricos, de seção constante, com uma única cavidade fechada em todo o seu comprimento e cujos perfis exterior e interior têm a mesma forma”.

Já os “perfis ocós são produtos ocós que não satisfaçam essa definição, em especial, aqueles cujos perfis exterior e interior não tenham a mesma forma.” Não há dúvida de que são produtos diferentes. Se pudessem ser tomados uns pelos outros, não teria a NESH se dado ao trabalho de fazer diferenciação tão clara entre ambos.

A Impugnante chega a afirmar em sua peça de defesa que a Fiscalização estaria a alterar os conceitos de direitos privado, não permitindo que ela trate os tubos de aço como perfis de aço, buscando com isto restringir o alcance do benefício fiscal discutido, em suposta afronta ao art. 110 do CTN.

O que se vê aqui é justamente o inverso: a Impugnante tentando alterar os conceitos de direito privado, afrontando o art. 110 do CTN ao tentar dizer que tubos são perfis. Tubos são tubos e perfis são perfis e as Notas Explicativas do Capítulo 73 da NCM/SH, retrotranscritas, deixam bem claro as definições de ambos.

Portanto, não está correto o entendimento da Impugnante no sentido de se aplicar a redução de base de cálculo prevista no item 9, Parte 1, c/c item 3, Parte 2, ambos do Anexo IV do RICMS/02. Aos tubos enquadrados na Posição 7306, uma vez que estes produtos não podem ser caracterizados como perfis, não atendem ao requisito legal para a concessão do benefício.

A Impugnante alega ainda que o legislador optou por não “tipificar” o código NCM/SH do item 3 da Parte 2 do Anexo IV do RICMS/02, descrevendo apenas pela expressão “Perfis de aço” e que, por tal razão, este seria um conceito aberto, o que permitira ampliar o alcance da expressão para abranger também os tubos de aço redondos, quadrados e retangulares.

O benefício utilizado pela Impugnante e contestado pela Fiscalização permite a redução da base de cálculo da operação de saída interna de ferros e aços não planos constantes da Parte 2 do Anexo IV em 33,33% (trinta e três inteiros e trinta e três décimos por cento), de forma a atingir uma alíquota de 12% (doze por cento).

De fato, ao não vincular a expressão “Perfis de aço” a nenhuma NCM/SH específica, quis o legislador permitir que o benefício da redução de base de cálculo se aplicasse a todos os perfis de aço, estivessem eles em qualquer NCM/SH. Mas em

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

momento algum o legislador autorizou o contribuinte a transmutar a natureza intrínseca de qualquer mercadoria de forma a considerar como perfil de aço os tubos de aços e nem qualquer outra mercadoria que não possa ser enquadrada na definição dada pelas Notas Explicativas do Capítulo 73 da NCM/SH já transcritas.

É de uma obviedade ímpar que tubo de aço não é perfil de aço e que, portanto, não pode ser incluído por meio de uma interpretação extensiva no conceito do item 3 da Parte 2 do Anexo IV do RICMS/02.

Quando o legislador descreveu o item apenas como “Perfis de aço”, almejou permitir a utilização do benefício para qualquer tipo de perfil de aço, pois é sabido que existem perfis de aço em mais de uma posição NCM/SH e nos mais diversos formatos: H, I, T, U Z, L; etc. Está claro que não houve de intenção de alcançar mercadorias que não fossem perfis com o benefício da redução de base de cálculo.

Reforçando o que já foi dito, perfis de aço são estruturas em formato de H, I, T, U Z e L, em que as seções externas não se ligam, formando uma estrutura aberta. Já os tubos se apresentam de forma exatamente inversa, com as extremidades das seções externas ligadas, de forma a constituir uma estrutura fechada, com formato cilíndrico, oval, quadrado ou retangular, com um único orifício.

Afirma ainda a Impugnante que em resposta às Consultas de Contribuintes nºs 093/2006 e 088/2010, a Diretoria de Orientação e Educação Tributária - DOET, vinculada à Superintendência de Tributação – SUTRI da Secretaria de Estado da Fazenda de Minas Gerais – SEF/MG, teria afirmado que todas as mercadorias integrantes da posição NCM/SH 7306 estariam alcançadas pelo benefício da redução de base de cálculo aqui discutido, fossem tais mercadorias perfis ou tubos.

Da leitura das respostas dadas pela DOET às consultas citadas (transcritas em parte pela Autuada) não é possível se chegar a tal conclusão. Em momento algum aquele órgão afirmou que todos os itens enquadrados na posição 7306 estariam alcançados pelo benefício fiscal previsto no item 9, Parte 1 c/c item 3, Parte 2, ambos do Anexo IV do RICMS/02.

No caso da Consulta nº 093/2006, a consulente afirma que:

“...tubos cujas margens se tocam, são conhecidos pela designação de ‘tubos com costura aberta’. Todavia, os produtos que apresentam, ao longo do comprimento, **uma fenda aberta** são considerados perfis das posições 7216, 7222 ou 7228.”. (Grifou-se)

Em resposta à consulta, a DOET se manifestou nos seguintes termos:

*A alteração do item 3 da Parte 2, Anexo IV, RICMS/02, pelo Decreto nº 44.206/06, alcança **todos os produtos denominados ‘perfis’**, desde que de aço, conforme exposto nas Notas Explicativas do Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias – NESH, anexa à Instrução Normativa SRF nº 157/2002. Dessa forma, **as saídas, em operação interna, de perfis de aço estão abrangidas pela redução de base de cálculo de que trata o item 9, Parte 1 c/c item 3,***

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Parte 2, ambos do Anexo IV do RICMS/02, com manutenção do crédito. (Grifou-se)

No que se refere à Consulta nº 088/2010, diferente não é a situação. A consulente apresenta o quesito de nº 3 nos seguintes termos:

(...)

3. Aplica-se a alíquota de 18% (dezoito por cento) e a redução de base de cálculo de 33,33% (trinta e três inteiros e trinta e três centésimos por cento), prevista no Anexo IV do RICMS/2002, nas operações de saída de produtos classificados nas posições 7306.60.00 e 7306.61.00 da NCM/SH e identificados na TIPI como **“perfil de aço** retangular ou quadrado”?

(Grifou-se)

Em resposta ao quesito, a DOET se manifestou nos seguintes termos:

(...)

3. A redução de base e cálculo prevista no item 9, Parte 1, Anexo IV do RICMS/2002 **alcança todas as saídas internas de perfis de aço**, à exceção das operações promovidas por estabelecimento industrial tributadas à alíquota de 12% (doze por cento), conforme prevê o subitem 9.2, observadas as condições da subalínea “b.46” do artigo 42 mencionado.”

(Grifou-se)

Não há nos textos transcritos qualquer manifestação da SEF/MG no sentido de afirmar que tubos de aço da posição NCM/SH 7306 possam ser considerados perfis de aço de forma a serem alcançados pela redução de base de cálculo em discussão. O que se afirma nestas passagens é apenas o que já está expresso na legislação, ou seja, que os perfis de aço, independentemente de posição NCM/SH, gozam do benefício de redução de base de cálculo constante do item 9, Parte 1 c/c item 3, Parte 2, ambos do Anexo IV do RICMS/02, não assistindo razão à Impugnante no argumento apresentado.

Aduz a Impugnante que sua conduta teria se pautado pelas orientações da própria SEF/MG no âmbito das supracitadas Consultas de Contribuintes e que a Fiscalização não poderia agir de forma contrária a tais orientações, sob pena de *“orientação insegura, incerteza do direito e insegurança jurídica”*.

Conforme já demonstrado anteriormente, a SEF/MG não afirmou em momento algum que tubos de aço são alcançados pela redução de base de cálculo em análise. O que se depreende das consultas é apenas aquilo que a própria legislação já diz claramente: “que perfis possuem redução de base de cálculo, desde que sejam de aço e possam ser enquadrados nas definições constantes das Notas Explicativas da NCM/SH”.

Assim, não se vislumbra qualquer arbitrariedade na conduta da SEF/MG ao lavrar o presente Auto de Infração e sim vinculação funcional, que obriga a execução de tal *mister*, tendo em vista a inobservância por parte da Impugnante, tanto da legislação

vigente, quanto das Consultas de Contribuintes por ela apresentadas, as quais claramente delineiam qual o correto comportamento a ser adotado pela Autuada em suas transações.

A Impugnante afirma que a multa visa reparar o dano provocado pela infração, não podendo exceder os justos limites, o que atrairia para ela a natureza de confisco, vedado pelo ordenamento jurídico. Afirma que as multas aplicadas não se coadunam com o ordenamento jurídico vigente, devendo ser graduadas em função da gravidade da infração e da existência ou não de dolo por parte do contribuinte na consecução do fato delituoso.

As multas, em matéria tributária, têm natureza sancionatória e não reparatória como quer a Impugnante. Confunde-se o Contribuinte, pois trata-se de uma relação de direito público e não de direito privado. As multas de natureza reparatória são utilizadas para mitigar danos causados em conflitos privados, mormente os de natureza individual, normalmente originados de negócios com natureza contratual.

A tributação é uma relação de direito público, imperativa, originária de uma lei em sentido amplo, não existindo nela qualquer traço de natureza privada, o que afasta as multas reparatórias e atrai a aplicação de multas com natureza sancionatória, devidas em face do descumprimento da obrigação legal imposta.

O professor Hugo de Brito Machado (Curso de Direito Tributário, 2002, p. 417), ao discorrer sobre ilicitude e sanção tributária, destaca que:

“ILÍCITO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO É O COMPORTAMENTO QUE IMPLICA INOBSERVÂNCIA DE NORMA TRIBUTÁRIA. IMPLICA INADIMPLENTO DE OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA, SEJA PRINCIPAL OU ACESSÓRIA”.

“SANÇÃO É O MEIO DE QUE SE VALE A ORDEM JURÍDICA PARA DESESTIMULAR O COMPORTAMENTO ILÍCITO. PODE LIMITAR-SE A COMPELIR O RESPONSÁVEL PELA INOBSERVÂNCIA DA NORMA AO CUMPRIMENTO DE SEU DEVER, E PODE CONSISTIR NUM CASTIGO, NUMA PENALIDADE A ESTE COMINADA”.

É importante frisar que as multas aplicadas estão previstas em lei, conforme capitulação inserida no próprio Auto de Infração pela Fiscalização.

O Auto de Infração foi lavrado com o estrito cumprimento das normas tributárias mineiras, não havendo qualquer caráter confiscatório em multas aplicadas nos moldes e nos valores previstos, já que possuem elas caráter punitivo e repressivo à prática de sonegação, não tendo, em absoluto, caráter de confisco. Tratam-se apenas de penalidades pelo não pagamento do tributo devido (multa moratória) e pelo falta de recolhimento do imposto devido (multa de revalidação), de modo a coibir a inadimplência.

Inclusive, eventual efeito confiscatório da multa de revalidação foi rejeitado pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais (TJMG) na Apelação Cível nº 1.0148.05.030517-3/002, cuja ementa se transcreve:

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - MULTA DE REVALIDAÇÃO - TAXA

SELIC. 1- A MULTA DE REVALIDAÇÃO TEM PREVISÃO LEGAL E NÃO SE SUJEITA À VEDAÇÃO CONSTITUCIONAL DE INSTITUIÇÃO DE TRIBUTO COM NATUREZA DE CONFISCO, DADO O SEU CARÁTER DE PENALIDADE, COM FUNÇÃO REPRESSIVA, PELO NÃO PAGAMENTO DO TRIBUTO NO MOMENTO DEVIDO, E PREVENTIVA, PARA DESESTIMULAR O COMPORTAMENTO DO CONTRIBUINTE DE NÃO PAGAR ESPONTANEAMENTE O TRIBUTO. 2- A TAXA SELIC PODE SER UTILIZADA COMO ÍNDICE DE ATUALIZAÇÃO DOS CRÉDITOS E DÉBITOS TRIBUTÁRIOS DO ESTADO DE MINAS GERAIS, PAGOS COM ATRASO, EIS QUE PERMITIDA PELA LEI ESTADUAL Nº 63/1975, COM A REDAÇÃO ALTERADA PELA LEI ESTADUAL Nº 10.562/1991, QUE DETERMINA A ADOÇÃO DOS MESMOS CRITÉRIOS ADOTADOS NA CORREÇÃO DOS DÉBITOS FISCAIS FEDERAIS, DEVENDO INCIDIR A PARTIR DE 1º/01/1996, EM RAZÃO DO ADVENTO DA LEI FEDERAL Nº 9.250/1995.

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada também obteve autorização do Poder Judiciário mineiro, conforme se depreende da leitura da Apelação Cível nº 1.0672.98.011610-3/001, emendada da seguinte forma:

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO - MULTA DE REVALIDAÇÃO - EXPRESSA PREVISÃO - LEI ESTADUAL Nº 6.763/75 - MEIO DE COERÇÃO - REPRESSÃO À SONEGAÇÃO - CONSTITUCIONALIDADE. A MULTA DE REVALIDAÇÃO TEM A FINALIDADE DE GARANTIR A INTEGRALIDADE DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA CONTRA A PRÁTICA DE ATOS ILÍCITOS E INADIMPLENTO E NÃO SE CONFUNDE COM A MULTA MORATÓRIA NEM COM A COMPENSATÓRIA OU MESMO COM A MULTA ISOLADA. A LEI, AO PREVER COMO BASE DE CÁLCULO DA MULTA DE REVALIDAÇÃO O VALOR DO TRIBUTO DEVIDO, PERMITE A SUA ATUALIZAÇÃO, PARA NÃO HAVER DEPRECIAÇÃO DO VALOR REAL DA MESMA.

APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0672.98.011610-3/001 - COMARCA DE SETE LAGOAS - APELANTE(S): FAZENDA PUBLICA ESTADO MINAS GERAIS - APELADO(A)(S): CASA MARIANO LTDA. - RELATORA: EXM^a. SR^a. DES^a. VANESSA VERDOLIM HUDSON ANDRADE.

Afirma a Impugnante que as multas devem ser graduadas pela Fiscalização em função da gravidade da infração e da existência ou não de dolo na consecução do fato delituoso. Aduz ainda que toda a autuação se baseou em informações contidas em sua própria contabilidade, razão pela qual devem ser afastadas as pesadas multas aplicadas.

A letra do art. 136 do CTN estatui claramente que:

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato. (Grifou-se)

Muito esclarecedoras também as palavras do insigne doutrinador Luciano Amaro (Direito Tributário Brasileiro, 1996, pág. 25) que, ao preceituar que a legislação sancionatória tributária tem natureza penal, afirma que:

“... **a aplicação da lei penal independe da intenção**, o que libera o Fisco de obter a prova diabólica de que, em cada situação de infração fiscal, o indivíduo queria mesmo descumprir a lei. O Fisco não precisa fazer essa prova”.

(Grifou-se)

A Impugnante afirma em sua defesa que cabe ao Poder Judiciário, nos casos de abuso de poder, examinar os motivos e a motivação da penalidade, em confronto com a falta cometida e a lesão daí originada, o denominado “*controle judicial dos atos administrativos fiscais*”, sendo indispensável verificar se tais atos obedeceram aos pressupostos da legalidade, da moralidade, da impessoalidade, aliados aos princípios que regem a dosimetria das penalidades de caráter fiscal.

Confunde-se um pouco a Impugnante na medida em que sua defesa ocorreu perante um órgão contencioso de natureza administrativa, o Conselho de Contribuintes de Minas Gerais – CC/MG e não em órgão integrante do Poder Judiciário.

Dessa forma, não há que se falar aqui em “*controle judicial dos atos administrativos fiscais*”, análise restrita ao Poder Judiciário nos processos impetrados perante aquele Poder. Frise-se que o julgamento realizado pelo CC/MG tem natureza administrativa e não judicial.

Ademais, os atos administrativos, categoria na qual se enquadram os Autos de Infração lavrados pelo Fisco, gozam de presunção de legitimidade e veracidade, não dependendo de qualquer manifestação de outro Poder, seja o Judiciário ou o Legislativo, para entrar no mundo jurídico e produzir os efeitos que lhe são próprios.

Quanto à presunção de legitimidade e veracidade do ato administrativo, leciona a insigne Professora Maria Sylvia Zanella di Pietro:

A presunção de legitimidade diz respeito à conformidade do ato com a lei; em decorrência desse atributo, presumem-se, até prova em contrário, que os atos administrativos foram emitidos com observância da lei. A presunção de veracidade diz respeito aos fatos; em decorrência desse atributo, presumem-se verdadeiros os fatos alegados pela Administração. Assim ocorre com relação às certidões, atestados, declarações, informações por ela fornecidos, todos dotados de fé pública.

Diversos são os fundamentos que os autores indicam para justificar esse atributo do ato administrativo:

1) o procedimento e as formalidades que precedem a sua edição, os quais constituem garantia da observância da lei;

2) o fato de ser uma das formas de expressão da soberania do Estado, de modo que a autoridade que pratica o ato o faz com o consentimento de todos;

3) a necessidade de assegurar celeridade no cumprimento dos atos administrativos, já que eles têm por fim atender ao interesse público, sempre predominante sobre o particular;

4) o controle a que se sujeita o ato, quer pela própria Administração, quer pelos demais Poderes do Estado, sempre com a finalidade de garantir a legalidade;

5) a sujeição da Administração ao princípio da legalidade, o que faz presumir que todos os seus atos tenham sido praticados de conformidade com a lei, já que cabe ao poder público a sua tutela.

(DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. Direito Administrativo, 21ª edição, Atlas, 2008, pp. 186/187)

Nestes termos, não há qualquer fundamento jurídico nas alegações da Impugnante de que o Auto de Infração deveria passar por análise “*a priori*” do Poder Judiciário, sendo impossível acatar os argumentos apresentados.

Por fim, pede a Impugnante pela aplicação do art. 112 do CTN (*in dubio pro reo*) de forma a reduzir a extensão dos efeitos da infração com fundamento em suposta dúvida quanto à natureza e extensão do fato ensejador da autuação ou dos seus efeitos.

O Auto de Infração foi lavrado de acordo com as normas do RPTA, contando com um conjunto probatório que mostra de forma suficientemente clara a natureza e as circunstâncias materiais em que se deram os fatos geradores e também o descumprimento de obrigações acessórias que ensejaram a lavratura do presente Auto de Infração. Além disso, tal conjunto de provas delimita ainda a extensão dos efeitos destes atos, quantificando perfeitamente a base de cálculo, o ICMS e as respectivas multas.

Em não havendo dúvida quanto às circunstâncias materiais do fato e nem quanto à natureza e extensão de seus efeitos, não há que se falar na aplicação do art. 112 do CTN, não assistindo razão aos argumentos apresentados.

Portanto, no aspecto dos produtos em si e seus respectivos códigos, correto está o trabalho fiscal sendo certo acrescentar que, conforme reformulação perpetrada pela Fiscalização, há que se adequar aquelas operações à alíquota de 12% (doze por cento) e não 18% (dezoito por cento), considerando a destinação dos produtos, na forma lançada na reformulação constante de fls. 316.

Relativamente à Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, alínea “c” da Lei nº 6.763/75, tem-se que a sua aplicação dá-se naqueles casos em que o contribuinte tenha de fato lançado uma base de cálculo do imposto diversa da real:

Art. 55. As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

VII - por consignar em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação:

(...)

c) **valor da base de cálculo menor do que a prevista na legislação, relativamente à prestação ou operação própria** ou à substituição tributária, nas hipóteses não abrangidas pelas alíneas "a" e "b" deste inciso - 20% (vinte por cento) do valor da diferença apurada;

Assim, nos casos em que não houve o registro, nos documentos fiscais autuados, de base de cálculo ou constou-se registro de base de cálculo "0,00", tem-se que a referida regra não se aplica, considerando que "lançar base de cálculo diversa" difere de "não lançar base de cálculo" ou "lançar base de cálculo zerada".

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco de fls. 316 e, ainda, para excluir a Multa Isolada do art. 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75 em relação às notas fiscais para as quais não foi consignada a base de cálculo do ICMS/ST. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Rodrigo de Castro Lucas e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Luciana Trindade Fogaça. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Carlos Alberto Moreira Alves e Luiz Geraldo de Oliveira.

Sala das Sessões, 09 de julho de 2013.

**Maria de Lourdes Medeiros
Presidente / Revisora**

**Antônio César Ribeiro
Relator**

MI/T